

110 年會計師審計題解

曾薔老師解題

甲、申論題部分：(50 分)

一、會計師對某上市公司之合併財務報表作成查核結論時，分別遭遇下列每小題之情況，各項情況獨立未相互影響，且無所述以外影響查核報告之情況，試就個別情況分別作答。(每小題 3 分，共 15 分)

(一)重大子公司未編入合併報表，並對財務報表之影響重大且廣泛，會計師可能會出具何種意見之查核報告？其理由為何？

(二)受查者因導入新會計資訊系統，惟系統產生許多錯誤，該錯誤可能影響財務報表諸多項目－存貨、銷貨成本、應付帳款、應收帳款及銷貨收入等，查核人員亦無法藉由其他查核程序取得足夠與適切之查核證據，會計師可能會出具何種意見之查核報告？其理由為何？

(三)經查核人員評估受查者採用繼續經營會計基礎編製財務報表不適當時，會計師會出具何種意見之查核報告？其理由為何？

(四)經查核人員評估受查者採用繼續經營會計基礎編製財務報表係屬適當，惟經評估導致繼續經營之能力可能產生重大疑慮之事件或情況存有重大不確定性，且財務報表已對此項不確定性作適當揭露，會計師會出具何種意見之查核報告？會計師會於查核報告何段落索引至財務報表敘明此不確定性之揭露？

(五)會計師擬於查核報告中提醒財務報表使用者財務報表中有關期後重大火災影響之附註，會計師會出具何種意見之查核報告？會計師會於查核報告何段落索引至財務報表敘明此事項？

《解》

(一)會計師可能表示否定意見。重大子公司未編入合併財務報表，屬重大不實表達，且對財務報表之影響為重大且廣泛，故會計師會將會出具否定意見之查核報告。

- (二)會計師可能會表示無法表示意見。由於導入新會計系統之錯誤，影響收入、成本、存貨、應收帳款等諸多重要會計項目，且查核人員亦無法藉由其他查核程序取得足夠且適切之查核證據，若會計師無法判斷是否須對存貨及應收帳款之帳面金額暨綜合損益表、權益變動表及現金流量表作必要之調整，就可能需出具無法表示意見之查核報告。
- (三)會計師應表示否定意見。經查核人員評估受查者採用繼續經營會計基礎編製財務報表不適當，顯示其財務報表已存有重大不實表達，會計師應表示否定意見。
- (四)會計師應表示無保留意見，並於查核報告中納入「繼續經營有關之重大不確定性段」，以索引至財務報表敘明不確定性之揭露。
- (五)會計師應表示無保留意見，並於查核報告中納入「強調事項段」，以索引至財務報表敘明期後重大火災影響之附註。

二、集團查核團隊擬為組成個體查核人員之工作承擔查核責任，依據審計準則公報第 54 號之規定，集團查核團隊應參與組成個體查核人員之工作，請就下列小題逐一回答：

- (一)集團查核團隊組成個體查核人員工作之參與，可能受那些因素影響，請列舉 3 項。(6 分)
- (二)對於重要組成個體或所辨認之顯著風險，集團查核團隊應執行那些參與程序？(9 分)

《解》

- (一)集團查核團隊於決定對組成個體財務資訊擬執行工作之類型及其對組成個體查核人員工作之參與時，受下列因素影響：(四選三)
- 1.組成個體之重要性。
 - 2.所辨認集團財務報表重大不實表達之顯著風險。
 - 3.集團查核團隊對集團層級控制之設計所作之評估，以及對其是否付諸實行之判斷。
 - 4.集團查核團隊對組成個體查核人員之瞭解。

- (二)1.對具有個別財務重要性之重要組成個體，集團查核團隊或組成個體查核人員應採用組成個體重大性，對該等組成個體之財務資訊執行查核。
- 2.因組成個體之特殊性質或情況（而非因其個別財務重要性），可能存有導致集團財務報表重大不實表達之顯著風險時，集團查核團隊或該等組成個體查核人員應執行下列至少一項之查核工作：
- (1)採用組成個體重大性，對組成個體財務資訊執行查核。
- (2)對與集團財務報表重大不實表達之顯著風險相關之交易類別、科目餘額或揭露事項執行查核。
- (3)對組成個體財務資訊執行特定查核程序，以因應集團財務報表重大不實表達之顯著風險。

三、查核人員觀察受查者存貨之盤點乃必要之證實測試，試回答下列問題：

- (一)試說明查核人員執行觀察受查者之存貨實體盤點時應執行之程序？(5 分)
- (二)當受查者之存貨於資產負債表日已裝櫃待運，而無法觀察存貨之盤點時，試列舉二項查核人員可實施之替代性證實測試。(3 分)
- (三)當查核人員首次查核受查者之財務報表，未能觀察上期期末存貨之盤點，試列舉二項查核人員得實施之替代性證實測試。(2 分)

《解》

- (一)查核人員參與存貨盤點時通常執行下列查核程序
- 1.檢查存貨以確認其存在並評估其狀況，以及執行盤點測試。
 - 2.觀察管理階層指示之遵循情形及記錄與控制存貨盤點結果程序之執行情形。
 - 3.取得管理階層盤點程序可靠性之查核證據。
- (二)在特殊情況下，無法觀察存貨之盤點時，例如受查者之存貨於資產負債表日已裝櫃待運等，查核人員可實施下列證實測試替代之：(三選二)
- 1.查核進貨交易憑證或生產紀錄。
 - 2.查核期後銷貨交易憑證。
 - 3.必要時得對買賣雙方函證。

(三)查核人員首次查核受查者之財務報表，未能觀察上期期末存貨之盤點，且該項存貨對本期之經營成果及財務狀況變動有重大影響，若查核人員對本期存貨盤點之觀察獲得滿意結論時，得對上期期末存貨實施下列一項或多項之證實測試替代之：(四選二)

- 1.參閱前任會計師之查核工作底稿。
- 2.核閱上期存貨盤點紀錄及文件。
- 3.抽查上期存貨交易紀錄。
- 4.運用毛利百分比法分析比較。

四、會計師事務所應建立品質管制制度，該制度應包括處理那些要素之政策及程序？(10 分)

《解》

事務所應建立品質管制制度，該制度應包括處理下列要素之政策及程序：

- 1.事務所領導階層對品質管制之責任。
- 2.職業道德規範。
- 3.案件之承接與續任。
- 4.人力資源。
- 5.案件之執行。
- 6.追蹤考核。

乙、測驗題部分：(50分)

- 1.管理階層具有責任依照適用之財務報導架構編製財務報表且維持與財務報表編製有關之必要內部控制。下列何者為查核人員對此管理階層責任須有之作為？①於承接案件前確認管理階層已認知並瞭解此責任 ②於查核案件條款之書面協議中記載與管理階層對此責任所達成之協議 ③於查核報告日前要求管理階層提出確認已履行此責任之書面聲明 ④於查核報告中說明此責任(A)僅①②③ (B)僅①③④ (C)僅②③④ (D)①②③④

【D】

- 2.當會計師出具無法表示意見之查核報告時，下列敘述何者錯誤？(A)依審計準則公報第 57 號「財務報表查核報告」規定，查核意見段所述「財務報表業經查核」之文字應修改為「本會計師受委任查核財務報表」 (B)應於無法表示意見段敘明會計師對上開財務報表無法表示意見，以及敘明由於無法表示意見之基礎段所述事項之可能影響重大，會計師無法取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎 (C)無法表示意見之基礎段應提及會計師查核財務報表之責任段，並敘明無法取得足夠及適切之查核證據，以作為表示查核意見之基礎 (D)除非法令另有規定，會計師出具無法表示意見之查核報告時，查核報告不應包括關鍵查核事項段 **【C】**
- 3.下列那一項通常不屬於政府審計之職責？(A)評估內部控制之良窳 (B)評估政府政策之妥適性 (C)查核法令及作業標準的遵行情形 (D)評核計劃與作業之經濟性、效率性與效益性 **【B】**
- 4.查核人員應瞭解與查核攸關之內部控制和相關缺失之溝通，惟對小規模受查者有特別考量，下列敘述何者錯誤？(A)小規模受查者可能使用較為簡易之方法、流程及程序，以達成其內部控制目標 (B)在所有者兼管理者之小規模受查者中，其監督可能較大型企業更為有效，該等監督可彌補職能分工之不足 (C)所有者兼管理者可能因內部控制較為簡易而更能踰越控制，查核人員辨認導因於舞弊之重大不實表達風險時，應考量此可能性 (D)管理階層逕行核准顧客之信用額度或重大採購，雖已可對相關重要科目餘額及交易提供有效之控制，但因其運作之方式不同，須增加對細部控制作業之需求 **【D】**
- 5.有關專家工作之採用，下列敘述何者錯誤？(A)查核人員可以採用管理階層專家工作所編製之資訊作為查核證據，若擬採用應評估該專家之專業能力、適任能力及客觀性；取得對管理階層專家工作之瞭解；評估管理階層專家工作是否適切 (B)管理階層需要會計領域以外之專門知識編製財務報表時，若已採用管理階層專家之工作以因應重大不實表達之風險，查核人員無須再考量是否須採用查核人員專家之工作 (C)查核人員專家可能為查核人員所隸屬事務所之專業人員或查核人員外部專家 (D)儘管查核人員在會計或審計領域以外之某一領域非屬專家，查

核人員可以經由先前查核財務報表時所獲得特定領域之經驗，透過於特定領域之教育或專業發展，對該領域取得足夠之瞭解，無須查核人員專家協助執行查核工作 **【B】**

6. 遵循專業準則以提供服務係會計師執行業務時的基本要件，故可透過下列何種方式，以合理確信此一目標之達成？(A)保持超然獨立 (B)遵循一般公認審計準則 (C)參加專業組織，強調遵循職業道德規範 (D)建立並維持適當之會計師事務所品質管制制度 **【D】**

7. 當會計師判斷企業某項控制作業無效時，會計師最可能採取下列何種因應方式？(A)擴大控制測試的範圍與程度 (B)提高偵查風險的評估水準 (C)擴大證實程序的範圍與程度 (D)提高固有風險的評估水準 **【C】**

8. 會計師事務所對股票上市(櫃)公司財務報表之查核案件，均會指定案件品質管制複核人員，下列敘述何者正確？(A)案件品質管制複核人員應由主辦會計師選擇以利合作配合 (B)案件品質管制複核人員應參與案件之執行以掌握案件之進度 (C)案件品質管制複核人員應為案件服務團隊作決定以提高查核品質 (D)案件品質管制複核人員應於查核報告日前完成品質管制複核以利出具報告 **【D】**

9. 查核人員於判斷某項風險是否為顯著風險時，不應考量下列何項因素？(A)交易之複雜程度 (B)與該項風險有關之控制所能降低風險之效果 (C)該風險是否與最近之重大經濟、會計或其他事件有關，而須特別關注 (D)與該風險有關之財務資訊衡量之主觀程度，特別是不確定性較高之衡量 **【B】**

10. 有關內部控制之敘述，下列何者錯誤？(A)董事會對內部控制制度之態度係控制環境之一環 (B)擬定生產計畫、制定領料、投入、成本計算等政策及程序係屬控制作業 (C)母公司控制作業應包括對子公司之監督與管理等政策及程序 (D)公司規模與控制作業有效性成正比 **【D】**

11. 查核人員瞭解受查者電腦系統一般控制時，最不可能採用下列那一項程序？(A)檢查電腦系統相關的文件 (B)查詢受查者員工 (C)對一筆銷貨交易執行穿透測試(walk through test) (D)複核受查者資訊系統員工填寫的問卷 **【C】**

12. 有關集團財務報表查核，下列敘述何者錯誤？(A)如集團主辦會計師擬於集團查核報告中提及組成個體查核人員之查核，則應通知組成個體查核人員 (B)如集團主辦會計師擬於集團查核報告中指明組成個體主辦會計師之姓名或所屬事務所，則應取得其同意，且該組成個體之查核報告須與集團查核報告一併列報 (C)如組成個體之主辦會計師對組成個體財務報表出具修正式意見之查核報告，集團查核團隊經評估此事項對集團查核報告之可能影響後，集團主辦會計師得出具無保留意見之集團查核報告 (D)組成個體與集團適用之財務報導架構不同時，集團主辦會計師應於集團查核報告中敘明組成個體查核人員負有評估財務報導架構轉換調整適當性之責任 **【D】**
13. 依據審計準則公報第 63 號「首次受託查核案件一期初餘額」之規定，下列敘述何者錯誤？(A)會計師如無法對期初餘額取得足夠及適切之查核證據，則應出具保留意見或無法表示意見之查核報告 (B)會計師如推斷期初餘額存有重大影響本期財務報表之不實表達，且其影響未適當處理、表達或揭露，則應出具保留意見或否定意見之查核報告 (C)會計師如發現期初餘額所適用之會計政策未依適用之財務報導架構，並於本期繼續採用，則應出具附強調事項段之無保留意見查核報告 (D)會計師如發現會計政策變動，但未依適用之財務報導架構適當處理、表達或揭露，則應出具保留意見或否定意見之查核報告 **【C】**
14. 有關會計估計與相關揭露之查核，下列敘述何者錯誤？(A)會計估計之估計不確定性不致使查核人員對受查者繼續經營之能力產生重大疑慮 (B)估計不確定性之程度受會計估計之性質影響 (C)例行性交易有關之會計估計其重大不實表達風險較低 (D)使用非普遍接受之衡量技術計算之會計估計可能存有顯著風險 **【A】**
15. 有關核閱財務報表，下列敘述何者錯誤？(A)財務報表之核閱，對財務報表是否在所有重大方面係依照適用之財務報導架構編製及允當表達，無法提供表示意見之基礎 (B)核閱並非用以對財務報表未存有重大不實表達取得合理確信 (C)核閱時所執行之程序包括查詢(主要向受核閱者負責財務與會計事務之人員查詢)、分析性程序及其他核閱程序，但通常不用執行風險評估程序 (D)會計師應對個別核閱案件執行適用之品質管制 **【C】**

16. 下列那些情況較可能造成會計估計之估計不確定性提高？①會計估計對假設改變較敏感②查核人員未採用專家工作③會計估計之預測期間較長④外部可靠資料無法取得⑤會計估計帳載金額較大⑥使用受查者自行開發之特殊模型
(A)①②③⑥ (B)①③④⑥ (C)①②⑤⑥ (D)②③④⑤ **【B】**
17. 依據審計準則公報第 66 號「書面聲明」之規定，下列敘述何者正確？(A)書面聲明自身無法對所涉及之事項提供足夠及適切之查核證據，因此非必要查核證據 (B)書面聲明之日期應儘量接近查核報告日，但不得早於該日。書面聲明應涵蓋查核報告中提及之所有財務報表與期間 (C)於某些情況下，管理階層可能於書面聲明中使用「就本公司所知」之限制性文字 (D)書面聲明不可靠或未取得之可能影響係屬廣泛，而非僅侷限於財務報表之特定要素或項目，此時會計師應出具保留意見之查核報告 **【C】**
18. 甲公司針對某具有高度不確性之衍生性工具之公允價值作出單一金額之會計估計，以前年度並無評估經驗及設置必要之控制，甲公司亦未針對該等會計估計之不確定性予以適當處理，經查核人員評估此公允價值之衡量具顯著風險，則最有可能選擇下列何項額外證實程序以為因應？(A)確定截至查核報告日發生之事項是否提供有關會計估計之查核證據 (B)測試管理階層如何作會計估計及其所依據之資料 (C)測試與會計估計相關控制執行之有效性，並執行適當之證實程序 (D)建立金額區間估計以評估管理階層單一金額估計 **【D】**
19. 受查公司之員工薪資支票係由電腦自動列印，在此情況下，如何防止或及早偵知繼續列印已離職員工之薪資支票？(A)以人事部門所列管之打卡單工作時數彙總作為總數控制，比對列印支票所附之總工時數 (B)請財務部門將空白支票預先編號，俾就支票開立總張數比較其序號是否正確 (C)針對員工編號檢查碼作檢查控制，防止虛構之可能性 (D)規定員工均需親自向所屬部門發薪人員當面領取，並收回未領之支票 **【A】**
20. 當會計師核閱財務報表時，發生核閱範圍受限的情況，下列敘述何者正確？(A)會計師應出具保留結論之核閱報告 (B)核閱範圍受限制對財務報表之可能影響係屬重大且廣泛，會計師應出具保留結論之核閱報告 (C)核閱範圍受限制對財

- 務報表之可能影響係屬重大且廣泛時，會計師不可終止委任 (D)核閱範圍受限制對財務報表之可能影響係屬不重大，會計師應出具無保留結論之核閱報告【D】
- 21.有關比較財務報表查核，下列敘述何者錯誤？(A)查核人員應確認上期與本期採用之會計政策是否一致 (B)繼續查核時，查核人員不得修改對上期財務報表原表示之查核意見 (C)首次受託查核時，若上期財務報表未經前任會計師查核，查核人員應於查核報告中說明上期報表未經查核 (D)首次受託查核時，若上期報表經其他會計師簽證且因未允當表達而表示保留意見，該保留原因於本期仍未適當解決，致對本期「期初餘額」及「本期報表」之允當表達均產生重大之影響，則查核人員對本期查核報告應出具保留或否定意見之查核報告【B】
- 22.甲公司 X2 年的銷貨比 X1 年成長 10%，而 X2 年期末應收帳款比 X1 年期末應收帳款增加 20%。查核人員最不可能優先執行下列那一項查核程序？(A)加強查核 X2 年底應收帳款的可收回性 (B)加強查核 X2 年銷貨是否虛增 (C)查核 X2 年銷貨授信政策是否放寬 (D)檢視前十大銷售客戶是否變動【A】
- 23.集團主辦會計師如決定於集團查核報告提及組成個體查核人員之查核，則須於查核報告中那些段落提及其他會計師？①查核意見 ②查核意見之基礎 ③關鍵查核事項 ④強調事項 ⑤其他事項 ⑥會計師查核合併報表之責任(A)①②④ (B)①②⑤ (C)①⑤⑥ (D)②③⑤⑥【B】
- 24.會計師對 A 公司 X1 年財務報表表示無保留意見，X2 年則因為經營虧損，負債大於資產，會計師推斷使受查者繼續經營之能力存在重大不確定性，惟 A 公司已於財務報表適當揭露，會計師應出具何種類型之查核意見？(A)對 X1 年及 X2 年出具無保留意見並納入「繼續經營有關之重大不確定性」段 (B)對 X1 年及 X2 年均表示無保留意見，為因應新的情況變更，則以說明段說明更新理由 (C)對 X1 年及 X2 年出具無保留意見並納入「強調事項」段 (D)對 X1 年出具無保留意見，X2 年出具保留意見【A】
- 25.非財務資訊查核或核閱之確信案件，無須遵循下列何項規範或程序？(A)執業人員之職業道德規範 (B)依照一般公認審計準則查核 (C)辨認及評估標的資訊之重大不實表達風險 (D)期後事項對標的資訊及確信報告影響之考量及因應【B】